



Poder Judicial de la Nación

**JUZGADO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
FEDERAL 1**

**32301/2019 MARTIN, MARCELO EMILIO c/ EN-AFIP-DGI
s/DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA**

Buenos Aires, de octubre de 2024.- ML

Y VISTOS:

Estos autos caratulados de la forma que se indica en el epígrafe, en trámite por ante este Juzgado Nacional en lo Contencioso Administrativo Federal n° 1 –Secretaría n° 1–, que se encuentran a despacho para dictar la sentencia definitiva, de los que:

RESULTA:

I. Que, a fs. 2/20, se presenta Marcelo Emilio Martín y promueve demanda contenciosa contra el Fisco Nacional - Dirección General Impositiva, en los términos del artículo 23 de la ley 19.549, a fin de que se revoque la resolución emanada del Sr. Director de la Dirección de Contencioso de los Recursos de la Seguridad Social n° 2373/18, que corresponde al expediente n° 9344/2018, de fecha 16 de noviembre de 2018, mediante la cual se confirma su exclusión del Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes.

Indica que, mediante la referida resolución, se resolvió rechazar el recurso de apelación interpuesto y se confirmó su exclusión de pleno derecho del Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes.

Manifiesta que la referida resolución es nula de nulidad absoluta e insanable “puesto que en el dictamen que le sirve de base y fundamento se expresa que el monto por el cual me habría excedido del régimen es de \$ 911.007, pero en la publicación originaria y del sistema de pantalla de AFIP se señala que el monto es de \$ 900.157”; y que, al cambiar en forma arbitraria el monto en instancia revisora, se ha vulnerado en forma efectiva el debido proceso adjetivo y la garantía constitucional de la defensa en juicio.



Añade que la referida resolución debe revocarse, toda vez que se sustenta en una interpretación errónea de las normas vigentes que imponen el análisis de la facturación a partir del criterio de lo devengado y no de lo percibido como hizo el Fisco Nacional.

Expresa que, con fecha 4 de septiembre del 2018, se publicó en el Boletín Oficial el listado de contribuyentes excluidos de pleno derecho, de conformidad con el cuarto párrafo del primer artículo de la Resolución General (AFIP) n° 3640; y que con arreglo a esa publicación, se dispuso su exclusión de pleno derecho del Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes por la causal indicada en el inciso a) del artículo 20 del Anexo de la ley 26.565, desde el 01/08/2018.

Dice que, sobre la base de esa exclusión, se dispuso darle el alta en los tributos impositivos y de los recursos de la seguridad social desde la fecha antes señalada.

Explica que dedujo el recurso de apelación por ante el Director General que autoriza el artículo 74 del decreto reglamentario de la Ley de Procedimiento Tributario n° 11.683; y que, con fecha 16 de noviembre del 2018, el Fisco Nacional dictó la Resolución n° 2373/18 la cual, apoyada en el Dictamen n° 1282/18 del 13/11/2018, confirma su exclusión del Monotributo.

Entiende que la Resolución n° 2373 es nula de nulidad absoluta e insanable por violación de los presupuestos reputados esenciales por la Ley de Procedimientos Administrativos, de aplicación supletoria a la ley 11.683.

Detalla que, de la impresión del sistema obrante en AFIP, surge que se lo excluyó por haber facturado en el período fiscalizado la suma de \$ 900.157; y que la Resolución n° 2373 debió limitar su contenido fáctico al ámbito de la acusación oportunamente realizada por el organismo fiscal en la publicación de exclusión donde se establecía un monto de \$ 900.157, ya que sus posibilidades





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
FEDERAL 1

defensivas se han resentido gravemente al modificarse la materialidad de los hechos controvertidos, alterandose su plataforma fáctica y agregándole circunstancias modificatorias de su calificación legal.

Considera que esta extralimitación ha determinado que se viole la garantía constitucional de la defensa en juicio, ya que mal puede defenderse quien no sabe de qué se lo acusa. Y que se trata de un vicio insubsanable, dada la naturaleza esencial e ineludible que posee la instancia administrativa.

Por otro lado, detalla que, si bien el organismo fiscal señala se consideraron en la liquidación del periodo fiscalizado las Notas de Créditos presentadas por \$ 3333, \$ 7166 y \$ 4000 e igual se superan lo que establece la normativa, ello no es así, dado que no se detrajeron los honorarios contenidos en las Facturas C 143 y 146, emitidas con posterioridad al devengamiento del honorario; y que, en su profesión, las prestaciones se desarrollan, se devengan y tienen su causa generadora al momento de prestar los servicios, no al momento de facturarlos.

Concluye que, por todo ello, no ha superado el tope de ingresos previstos por la normativa vigente para la última categoría del Régimen de Monotributo, y por tanto, no corresponde la mencionada exclusión, pues la causal del inciso a) del artículo 20 del Anexo de la ley 26.565 no se ha verificado.

En tal sentido, afirma que el Fisco Nacional ha obviado la correcta aplicación del artículo 9 del decreto n° 1/2010, en cuanto regula lo relativo al criterio de lo devengado; sosteniendo que las transacciones con terceros se vinculan cuando se ha perfeccionado el vínculo jurídico que hace nacer el derecho al crédito o a la contraprestación.

Por último, agrega que su inscripción como Responsable Inscripto en el IVA no constituye reconocimiento de la aceptación del criterio fiscal.

2°. Que, a fs. 117/129, contesta demanda el Fisco Nacional y solicita su rechazo.



Luego de efectuar una serie de negativas generales y particulares, manifiesta que un contribuyente queda excluido del Régimen Simplificado, entre otras causales, cuando obtenga ingresos brutos que superen los topes dinerarios especialmente dispuestos para permanecer en el mismo.

Sostiene que, en el caso, el área fiscalizadora detectó que, en el lapso comprendido entre los períodos 03/2014 a 02/2015, el contribuyente había superado el importe máximo de facturación establecido por la normativa vigente.

Manifiesta que el Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes es un sistema tributario de tipo autodeclarativo; y que ante la configuración de una causa de exclusión, es el propio contribuyente quien debe apartarse de este especial régimen e inscribirse en el Régimen General –Impuestos al Valor Agregado y a las Ganancias, Régimen Nacional de Trabajadores Autónomos–, comunicando al Fisco su nueva situación fiscal.

Detalla que, mediante el acto impugnado, el Fisco está dando cumplimiento a lo establecido por la legislación vigente, habiendo verificado que el actor, en los periodos fiscalizados, obtuvo ingresos brutos superiores a los topes dinerarios especialmente dispuestos para permanecer en Régimen Simplificado. Y que fue él mismo quien se adhirió al Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes, conociendo plenamente las causales de exclusión.

Concluye que el actor debe incorporarse al Régimen General, ello en virtud de haber obtenido ingresos brutos superiores a los topes dinerarios especialmente dispuestos para permanecer en el Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes.

En cuanto a la motivación, manifiesta que la misma se encuentra contenida en los considerandos de la resolución cuestionada, puesto que las circunstancias ponderadas y explicitadas en el acto administrativo constituyen la razón de su emisión.

Agrega que la notificación fue realizada conforme lo establece el artículo 100, inciso e), de la ley 11.683 en debida forma; y que el





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
FEDERAL 1

recurrente ha tenido pleno conocimiento de las actuaciones administrativas y oportunidad de efectuar sus descargos antes de la emisión del acto, por lo que no se ha violentado su derecho de defensa.

Refiere que el Régimen Simplificado para Pequeños Cortribuyentes tiene como característica principal –además de su simplicidad y de su carácter integrador de los tributos–, la ventaja de resultar de adhesión voluntaria para los alcanzados por sus parámetros, acarreando como contrapartida la carga de observar estrictamente sus escasas obligaciones, tanto sea en relación a su correcta posición contributiva como respecto al ingreso en término de las imposiciones mensuales.

Considera que el actor no logra desvirtuar que ha superado el monto establecido; sin que existan elementos probatorios que sustenten sus dichos.

3º. Que, a fs. 133, se abre la causa a prueba. Puestos los autos para alegar, la parte actora hace uso de su derecho a fs. 158/163, mientras que la AFIP hace lo propio a fs. 164/167, quedando los autos en condiciones de dictar sentencia y;

CONSIDERANDO:

I. Que es conocida la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación según la cual juezas y jueces no tienen obligación de seguir a las partes en todas sus argumentaciones, sino que basta que se hagan cargo, con adecuada seriedad, de aquellas conducentes para la justa definición de la contienda (Fallos: 267:354; 270:149; 272:225; 274: 115; 280:320).

II. Que, surge de las constancias obrantes en la actuaciones administrativas n° 9344-2018 que, mediante dictamen n° 1282 del 13 de noviembre de 2018, la Dirección de Contencioso de los Recursos de la Seguridad Social, puntualizó que, consultado el sistema informático del organismo fiscal, se había comprobado que la facturación electrónica de la actora, en el período 07/2017 a 06/2018, había superado los \$896.043,90 fijados para la máxima categoría del



Régimen para su actividad (Categoría H); y que se constataba que, efectivamente, se habían considerado en la liquidación del período analizado las notas de crédito presentadas por \$3333, \$7166, \$4000; superando lo que establece la normativa; en virtud de lo cual debía concluirse que se verificaba la causal tipificada en el inciso a) del artículo 20 del Anexo de la Ley 25.565.

En virtud de lo dictaminado por la Dirección de Contencioso de los Recursos de la Seguridad Social, el Director de la Dirección de Contencioso de los Recursos de la Seguridad Social, mediante resolución n° 2373 del 16 de noviembre de 2018 resolvió: i) no hacer lugar a la presentación interpuesta por el actor contra la exclusión de pleno derecho dispuesta en los términos de la Resolución General (AFIP) n° 3640; ii) confirmar la exclusión de pleno derecho del Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes desde el período 07/2018, correspondiéndole el alta en los tributos del Régimen General a partir del período 08/2018.

III. Que, en estas condiciones, corresponde recordar que el Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes se encuentra regulado, principalmente, por lo prescripto en la ley 26.565. En particular, el artículo 1° del Anexo del referido cuerpo legal establece la existencia de un: “[r]égimen tributario integrado y simplificado, relativo a los impuestos a las ganancias, al valor agregado y al sistema previsional, destinado a los pequeños contribuyentes [...]”.

Ello así, y en lo que aquí interesa, la norma de referencia considera “pequeño contribuyente” a la persona física que realice la “venta de cosas muebles, locaciones y/o prestaciones de servicios, incluida la actividad primaria, las integrantes de cooperativas de trabajo, en los términos y condiciones que se indican en el Título VI, y las sucesiones indivisas en su carácter de continuadoras de las mismas” (artículo 2).

Además, es declarativo para los contribuyentes que deciden adherirse al mismo, por cuanto son estos quienes, analizando las diversas categorías existentes en el marco normativo previsto y evaluando los parámetros establecidos en el artículo 8 del Anexo del





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
FEDERAL 1

cuerpo legal citado (artículo 3 del Anexo de la ley), eligen la categoría que entienden resulta ser la ajustada a su perfil laboral (Excma. Cámara del Fuero, Sala II, Expediente n° 89497/2018, “Rodríguez María Celeste c/ E.N. -A.F.I.P. s/ Dirección General Impositiva”, del 26 de abril de 2022).

En tal contexto, el artículo 20 del referido Anexo dispone, en lo que aquí interesa:

“Quedan excluidos de pleno derecho del Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes (RS) los contribuyentes cuando: a) La suma de los ingresos brutos obtenidos de las actividades incluidas en el presente régimen, en los últimos doce (12) meses inmediatos anteriores a la obtención de cada nuevo ingreso bruto —considerando al mismo— exceda el límite máximo establecido para la Categoría I o, en su caso, J, K o L, conforme a lo previsto en el segundo párrafo del artículo 8°”.

IV. Que, sentado ello, es dable puntualizar que una interpretación armónica de las normas que estructuran el régimen simplificado permite inferir que los supuestos de exclusión del monotributo se encuentran principalmente dirigidos a evitar la permanencia de sujetos cuya situación patrimonial no se corresponda con la capacidad contributiva de un pequeño contribuyente (Excma. Cámara del Fuero, Sala II, Causa 89497/2018, “Rodríguez María Celeste c/ E.N. -A.F.I.P. s/ Dirección General Impositiva”, antes citado).

En este punto, resulta preciso recordar, de acuerdo a la presunción de legitimidad que invisten los actos administrativos, que es el actor quien debe probar, en los términos del artículo 377 del Código Procesal, el invocado carácter ilegítimo de las resoluciones que impugna, ello a fines de que el Estado “no termine obligado a demostrar en cada caso la veracidad de los hechos en que se asienta, cuando, por el contrario, es el interesado el que debe alegar y probar su nulidad en juicio” (Fallos: 328:53, entre otros).



V. Que, a la luz de lo expuesto, se observa que, si bien el actor manifiesta que se ha afectado la garantía constitucional de la defensa en juicio, por considerar que se han modificado la materialidad de los hechos controvertidos, lo cierto es que omite indicar las concretas defensas que se habría visto privado de oponer y los perjuicios que ello le habría causado, sin precisar de qué modo se han cercenado sus derechos de defensa; máxime si existe la posibilidad de subsanar esa supuesta restricción en la etapa jurisdiccional (Excma. Cámara de Apelaciones del Fuero, Sala I, en autos “Moncho, Vicente Rafael c/ EN-AFIP -DGI s/Dirección General Impositiva”, Expte. n°89.681/2017, del 24 de mayo de 2022).

VI. Que, en este orden de cosas, se observa que los argumentos de la actora se centran, principalmente, en controvertir el criterio del Fisco según el cual concluyó que lo facturado durante el período comprendido entre 07/2017 y 07/2018 habría excedido la suma de \$ 896.043,90, monto límite de ingresos brutos anuales que el actor no podía superar para no quedar excluido de pleno derecho del Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes, correspondiente a la Categoría H para el año 2018.

En efecto, el accionante sostiene que, de acuerdo a una correcta inteligencia del criterio de lo devengado, no deberían haberse computado las Facturas C 143 y 146 dentro del período bajo examen.

En este punto, debe precisarse que el concepto de devengado ha sido entendido como concepto general del derecho, empleado usualmente para dar cuenta de la circunstancia misma del nacimiento u origen de un derecho de contenido patrimonial y que, de tal forma, una renta es atribuible conforme a dicho criterio, cuando se producen los actos, actividades o hechos sustanciales que la generan, aunque no sean exigibles al momento de su medición; y en tanto se verifiquen parámetros objetivos esenciales y no meramente formales, así como la posibilidad fáctica y jurídica de que ese ingreso o gasto deba efectuarse (Excma. Cámara de Apelaciones en lo Contencioso





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
FEDERAL 1

Administrativo Federal en autos “Porto Ignacio c/ EN-AFIP s/ Dirección General Impositiva”, Expte. n° 8400/2020, del 10 de octubre de 2023).

Ahora bien, aun cuando el actor manifiesta, respecto de las facturas C 143 y 146, que se corresponden con servicios prestados en junio y marzo de 2017, lo cierto es que tales extremos no se encuentran debidamente acreditados en autos, en los términos del artículo 377 del Código Procesal.

Es que de la prueba documental acompañada en autos surge sin hesitación que las referidas facturas fueron emitidas el 03/07/17 y el 12/07/17 respectivamente (ver “Fecha de Emisión”). Lo mismo sucede con el campo “Período Facturado Desde” (que declara el contribuyente), pues al momento de completar esas 2 facturas se insertó la fecha correspondiente a la emisión. A su vez, al momento de hacer lo propio respecto de los campos “Hasta” y “Fecha de Vto. para el pago” se insertó, también, la fecha correspondiente a la emisión.

En este orden de cosas, observo que la documentación acompañada por el actor resulta insuficiente a los fines de acreditar fehacientemente, en los términos del artículo 377 del Código Procesal, que los servicios correspondientes a las facturas C 143 y 146 se hubieren devengado en los períodos que afirma. Nótese que en el mandamiento de secuestro que se acompaña como prueba respecto de la factura C 143 no existen referencias a Martin & Miguens Abogados, a cuyo nombre fue emitida la factura en cuestión. Tampoco existen elementos para vincular la nota de reconocimiento de deuda presentada por la firma FEMABA en la mesa de entradas de la Municipalidad de Malvinas Argentinas el 3 de marzo de 2017 con la factura n°146.

Sobre tales premisas, no puede dejar de mencionarse que, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 377 del Código Procesal, quien trae al proceso ciertos hechos como fundamento de su pretensión tiene la carga de acreditarlos, y si no logra cumplir con ese deber mediante la actividad probatoria desarrollada durante el juicio, corre



el riesgo de que su acción no prospere (Fallos 327:2231; 331:881, entre muchos otros).

En estas condiciones, nada más debo añadir para desestimar la presente demanda. Con costas a la actora vencida, toda vez que no median razones que permitan apartarse del principio general en la materia (artículo 68 del Código Procesal).

Por las razones expuestas, FALLO:

Rechazando la demanda deducida por Marcelo Emilio Martín contra el Estado Nacional – Administración Federal de Ingresos Públicos. Con costas.

Regístrese, notifíquese, y, oportunamente, archívese.

